Opłata pocztowa uiszczona gotówką

Cena 30 groszy

ORZECZNICTWO BUCHALTERYJNO-PODATKOWE

DWUTYGODNIK

Prenumerata kwartalna 1 zł. 50 gr.
wraz z przesyłką pocztową
Konto P. K. O. Nr. 22.308
Administracja Warszawa, Senatorska 8

REDAKTOR
Dr. EMANUEL ISERZON
Adwokat

Nr. 4 (5) Warszawa, 15 lutego 1937 r. Rok II

ZEZNANIA O OBROCIE I DOCHODZIE *)

Ze względu na zbliżający się termin składania zeznań o obrocie i dochodzie, do 1 marca — dla osób fizycznych i spadków wakujących i do 1 maja — dla osób prawnych, przypominamy naszym Czytelnikom przepisy prawne w tej materii i wykładnię.

I.

Przedmiot zeznania o obrocie. Zeznanie o obrocie dotyczy nie osoby płatnika, lecz jego przedsiębiorstwa. Toteż płatnik winien złożyć tyle zeznań o obrocie, ile prowadzi przedsiębiorstw (RW § 45).

Zeznania powinny być składane na formularzu urzędowym a) co do każdego oddzielnego zakładu lub przedsiębiorstwa handlowego, zaliczonego w myśl taryfy do ustawy o podatku przemysłowym do kategorii I i II przedsiębiorstw handlowych, b) co do każdego oddzielnego zakładu lub przedsiębiorstwa przemysłowego, zaliczonego w myśl wspomnianej taryfy do pierwszych pięciu kategoryj przedsiębiorstw przemysłowych, c) co do każdego zajęcia przemysłowego, zaliczonego w myśl powołanej taryfy do kategorii I i II a) i b) zajęć przemysłowych; d) co do każdego samodzielnego wolnego zajęcia zawodowego, e) co do wszystkich innych przedsiębiorstw, bez względu na posiadaną kategorię świadectwa przemysłowego, jeśli prowadzą księgi handlowe lub też są obowiązane do prowadzenia ksiąg handlowych na podstawie obowiązujących przepisów (RW § 45).

*) Skróty oznaczają: OP—Ordynacja Podatkowa (DURP, 1936, p. 134), RW—Rozporządzenia Ministra Skarbu o wykonaniu Ordynacji Podatkowej (DURP, 1934, p. 821), I—Instrukcja Podatkowa.

Ulgi w zakresie świadectw przemysłowych — pozostają bez wpływu na obowiązek składania zeznania o obrocie. Na przykład: przedsiębiorstwo handlowe prowadzi handel wełnami na podstawie świadectwa przemysłowego III kategorii handlowej—w myśl ulgi przyznanej okólnikiem Ministerstwa Skarbu; ponieważ jednak tego rodzaju handel według taryfy wymaga nabycia świadectwa przemysłowego II kategorii handlowej, istnieje obowiązek złożenia zeznania o obrocie tego przedsiębiorstwa.

Likwidacja przedsiębiorstwa a obowiązek złożenia zeznania o obrocie. O ile bieg likwidującego się przedsiębiorstwa nie ustał, tj. o ile wykonywa ono świadczenia względem klientów (sprzedaje artykuły lub wykonywa zlecenia), istnieje obowiązek złożenia zeznania o jego obrocie (tak jak istnieje obowiązek wykupienia świadectwa przemysłowego: okoliczność, iż przedsiębiorstwo jest w stadium likwidacji, nie uzasadnia ani zwolnienia, ani żadnych ulg w zakresie nabywania świadectwa przemysłowego, wyrok Sądu Najwyższego z d. 2 grudnia 1932 r., OPA, poz. 256).

Upadłość a obowiązek złożenia zeznania o obrocie. To samo należy powiedzieć o wypadku otwarcia upadłości: jeśli bieg przedsiębiorstwa, mimo otwarcia upadłości, nie ustał, istnieje obowiązek złożenia zeznania o jego obrocie. „Można po ogłoszeniu upadłości, powiada prof. Allerhand (glosa do poz. 1621 OPA 1936), albo dalej prowadzić przedsiębiorstwo, albo też zaniechać prowadzenia, dopóki jednak nie zaprzestaje się dalszego prowadzenia, przedsiębiorstwo istnieje". „Moment otwarcia upadłości nie odbiera przedsiębiorstwu charakteru przedsiębiorstwa na zysk obliczonego... Postępowanie upadłościowe należy uważać za dalsze prowadzenie przedsiębiorstwa", wywodzi Sąd Najwyższy w wyroku z d. 21 sierpnia 1934 r. 3 K 754/34. Toteż tymże wyrokiem Sąd Najwyższy uznał, że na zarządcy masy upadłościowej ciąży obowiązek złożenia zeznania o obrocie.

Czy brak obrotu zwalnia od obowiązku złożenia zeznania o obrocie? NTA rozstrzygnął tę kwestię w tym sensie, że brak obrotu nie zwalnia od obowiązku złożenia zeznania o obrocie przez płatników, którzy wykupili na dany okres świadectwa przemysłowe (d. 20 marca 1935 r. l. rej. 2055/23).

II.

Kto ma obowiązek złożenia zeznania o dochodzie? Zeznania dla wymiaru podatku dochodowego (Dział I) obowiązanie są składać na formularzu urzędowym: A. osoby fizyczne oraz spadki wakujące, których dochód płynie: a) z nieruchomości gruntowej przekraczającej 100 ha, b) z domów mieszkalnych, składających się z więcej niż niż 20 izb, c) z przedsiębiorstw i zajęć, co do których istnieje obowiązek złożenia zeznania o obrocie; B. osoby prawne oraz osoby fizyczne i spadki wakujące, prowadzące księgi handlowe lub gospodarcze (RW § 46).

Zauważyć należy, że osoby sub A. mają obowiązek składania zeznania o dochodzie tylko w tym wypadku, o ile ich dochód osiąga minimum, podlegające opodatkowaniu (1.500 zł. rocznie); osoby osiągające mniejszy dochód są wolne od podatku dochodowego i od obowiązku

złożenia zeznania. Osoby fizyczne i spadki wakujące, prowadzące księgi handlowe lub gospodarcze, są obowiązane do składania zeznania o dochocie niezależnie od wysokości dochodu. Osoby prawne mają obowiązek składania zeznania o dochodzie niezależnie od jego wysokości i niezależnie od tego, czy prowadzą księgi handlowe lub gospodarcze.

Likwidacja przedsiębiorstwa a zeznanie o dochodzie. Jeśli istnieje obowiązek złożenia zeznania o obrocie likwidującego się przedsiębiorstwa (ob. wyżej). istnieje również dla właściciela tego przedsiębiorstwa obowiązek złożenia zeznania o dochodzie z tego źródła.

Upadłość a zeznanie o dochodzie. Skoro upadły, w myśl art. 20 prawa upadłościowego, traci z samego prawa zarząd oraz możność korzystania i rozrządzania majątkiem, należącym do niego w dniu ogłoszenia upadłości, jako też nabytym w toku postępowania i majątek ten stanowi masę upadłości — nie można od niego wymagać, by składał zeznanie o dochodzie. NTA w wyroku z d. 26 czerwca 1930 r., l. rej, 538/28 uznał, że upadły nie ma obowiązku składania zeznania o dochodzie.

Ponieważ istnieje wątpliwość co do tego, czy syndyk jest zastępcą upadłego (ob. Altman, Prawo upadłościowe, s. 180), wątpliwy jest obowiązek syndyka złożenia zeznania o dochodzie za upadłego.

III.

Złożenie zeznania o obrocie lub dochodzie przez płatnika. Obowiązek złożenia zeznania o obrocie i dochodzie ma „płatnik" (§ 2 art. 74 OP), tj. osoba obowiązana do płacenia podatku. Imieniem osób prawnych, spółek jawnych i komandytowych działają osoby uprawnione do zastępstwa z mocy statutu, aktu fundacyjnego, umowy spółki itp. (§ 2 art. 49 OP). Imieniem spadków wakujących działa zarządca majątku masy spadkowej.

Nie należy mieszać spadku wakującego z wypadkiem pozostawania w niepodzielności. Spadek wakujący istnieje wówczas, gdy nikt się nie zgłasza do spadku lub, gdy spadkobiercy zrzekli się spadku. O ile istnieją spadkobiercy, lecz pozostają w niepodzielności, każdy ze spadkobierców ma obowiązek złożenia zeznania o dochodzie z części spadku jemu przypadającej (wyrok NTA z 20 października 1930 r., l. rej. 4138/28).

Złożenie zeznania o obrocie lub dochodzie przez pełnomocnika. W myśl art. 50 OP płatnik może ustanowić pełnomocnika przez udzielenie mu pełnomocnictwa na piśmie. Takim pełnomocnikiem jest prokurent, jeśli chodzi o prowadzenie przedsiębiorstwa, a więc i złożenie zeznania o obrocie tego przedsiębiorstwa. Do złożenia zeznania o obrocie i dochodzie w zastępstwie płatnika jest upoważniony każdy, posiadający upoważnienie pisemne w zakresie uprawniającym do zastępowania mocodawcy przed władzami administracyjnymi.

Czy nie należy uważać zeznania o obrocie i dochodzie za taką czynność. która wymaga osobistego działania płatnika? Nie ma podstawy do przyjęcia, że jest to czynność wymagająca osobistego działania płatnika.

Skoro właściciel przedsiębiorstwa ma prawo zastąpić się w prowadzeniu przedsiębiostwa, jest on również uprawniony do zastąpienia się w złożeniu zeznania. W ostatnim wypadku odpowiedzialność za fałszywe zeznanie spada na zastępcę. Toteż § 1 art 176 OP mówi o złożeniu fałszywego zeznania w zamiarze uchylenia od ustawowej powinności podatkowej *siebie lub osoby zastępowanej.* Judykatura Sądu Najwyższego przyjmuje, że nie ponosi odpowiedzalności płatnik, za którego złożono fałszywe zeznanie bez jego wiedzy i zgody.

Odraczanie terminu do złożenia zeznania może nastąpić na skutek podania wniesionego przez płatnika przed terminem. Podanie winno być *uzasadnione.* Wnosi go się do urzędu skarbowego albo izby. Odroczenie może nastopić nie później niż do dnia 1 maja dla osób fizycznych i do 1 lipca dla osób prawnych (I 239).

Płatnicy, którzy prowadzą księgi handlowe lub gospodarcze, powinni do zeznań dołączyć zamknięcia roczne (bilans i rachunek strat i zysków), a osoby prawne nadto odpisy protokułów walnych zebrań, zatwierdzających zamknięcia roczne oraz odpis aktu organu rewizyjnego (OP art. 83). RW nakazuje osobom prowadzącym uproszczone księgi handlowe, właścicielom nieruchomości budynkowych, właścicielom gospodarstw wiejskich i wolnym zajęciom zawodowym—o ile prowadzą księgi gospodarcze — załączenie do zeznań o dochodzie specjalnych załączników.

I.

ZASADY SPORZĄDZANIA BILANSU Z RACHUNKIEM STRAT I ZYSKÓW W ŚWIETLE PRZEPISÓW PRAWA

I.

A) Rozporządzenie Prezydenta Rzplitej z d. 27 października 1933 r. o zasadach sporządzania bilansu, zamknięć rachunkowych i sprawozdań osób prawnych, obowiązanych do prowadzenia ksiąg handlowych (DURP, 1933, poz. 623).

Art. 1. (1) Osoby prawne, obowiązane do prowadzenia ksiąg handlowych, powinny sporządzać bilanse, zamknięcia rachunkowe (rachunek strat i zysków) oraz sprawozdania roczne z zachowaniem postanowień Rozporządzenia niniejszego. — (2) Rozporządzenie niniejsze nie dotyczy spółek jawnych (firmowych) i komandytowych, a nadto przedsiębiorstw bankowych, zakładów ubezpieczeń oraz przedsiębiorstw państwowych.

Art. 6. (2) Postanowienia Rozporządzenia niniejszego nie uwłaczaja przepisom, dotyczącym zasad sporządzania bilansu, zamknięć rachunkowych i sprawozdań, wydanych dla poszczególnych rodzajów osób prawnych, objętych art. 1.

B) Rozporządzenie Ministrów Przemysłu i Handlu oraz Skarbu z dnia 20 kwietnia 1934 r. w sprawie wykonania Rozporządzenia sub A (DURP, 1934, poz. 337).

§ 2. Zamknięcie rachunkowe powinno być sporządzone tak jasno i przejrzyście, aby poszczególne pozycje należycie przedstawiały stan majątkowy i wyniki działalności przedsiębiorstwa.

§ 3. (1) W rachunku strat i zysków należy uwidocznić po stronie strat w oddzielnych pozycjach koszty administracji ogólnej, koszty fabrykacji, koszty sprzedaży, koszty kredytu, podatki państwowe i komunalne, różnice kursowe i odpisy amortyzacyjne, co nie wyłącza możności szczegółowszego podziału pozycyj i ich uzupełnienia.— (2) Wydatki i wpływy związane z nabyciem i sprzedażą kontyngentów powinny być wyszczególnione w rachunku strat i zysków.

§ 4. (1) Bilans powinien obejmować cały majątek przedsiębiorstwa wraz z jego oddziałami (filiami) lub odrębnymi zakładami oraz ujawnić ostateczny wynik wszystkich czynności przedsiębiorstwa. — (2) Majątek stanowiący własność przedsiębiorstwa powinien być uwidoczniony w bilansie z podziałem na majątek stały, i płynny stosownie do podziału podanego w ustępie 6. — (3) Wartość nieruchomości, maszyn, urządzeń technicznych, praw, koncesyj, patentów i wogóle przedmiotów nieprzeznaczonych do zbytu, powinna być określona w kwocie nieprzekraczającej ceny nabycia lub kosztów wytworzenia. — (4) Obiekty lub prawa nabyte za własne akcje lub udziały bądź wniesione jako aport powinny być przyjęte do bilansu w kwocie, która została wypłacona w akcjach lub udziałach. — (5) Majątek stały przedsiębiorstwa powinien być wykazany z uwzględnieniem podziału na poszczególne zakłady. — (6) Bilans należy sporządzać z podziałem na niżej wyszczególnione pozycje, o ile odpowiadają one rodzajowi interesów przedsiębiorstwa, co jednakże nie wyłącza możności szczegółowszego podziału tych pozycyj i ich uzupełnienia.

Po stronie aktywów.

I. Majątek stały.
Grunty.
Budynki:
a) fabryczne,
b) gospodarcze,
c) mieszkalne.
Urządzenia techniczne (maszyny, kolejki, bocznice, tabor kolejowy, statki itp.).
Inwentarz zakładowy i biurowy:
a) żywy,
b) martwy (ruchomości).
Koncesje i patenty, licencje itd.

II. Majątek płynny.
Gotówka w kasie i bankach.
Papiery procentowe.
Weksle w portfelu i w inkasie.
Akcje i udziały w innych przedsiębiorstwach.
Materiały:
a) surowe.
b) pomocnicze i pędne.
Półfabrykaty.
Gotowe wyroby i towary,
Dłużnicy:

a) akcjonariusze lub udziałowcy:
1. zaległe wpłaty na kapitał zakładowy lub udziałowy,
2. należności z tytułu kredytów finansowych,
b) należności z tytułu umów kartelowych:
1. z tytułu operacyj handlowych,
2. z tytułu operacyj finansowych,
c) odbiorcy,
d) dostawcy,
e) różni,
f) wątpliwe należności:
1. weksle protestowane,
2. należności w postępowaniu rewindykacyjnym,
3. inne.

Inne aktywa (z wyszczególnieniem ważniejszych).

Sumy przechodnie:
a) wydatki dotyczące okresu przyszłego,
b) inne (wyszczególnić ważniejsze).

Sumy pozabilansowe (gwarancje, żyra. kaucje, depozyty itd.).

Po stronie pasywów.

I. Kapitały własne:
Kapitał zakładowy.
Wpłaty akcjonariuszów lub udziałowców na powiększenie kapitału zakładowego przed zarejestrowaniem.
Kapitał zapasowy:
a) saldo z roku ubiegłego,
b) dopisano w roku sprawozdawczym lub odpisano na pokrycie strat.
Kapitały rezerwowe (z wyszczególnieniem).

II. Kapitał amortyzacyjny:
a) saldo z roku ubiegłego,
b) dopisano w roku sprawozdawczym.

III. Kapitał obligacyjny.

IV. Zobowiązania:
Wierzyciele:
a) akcepty,
b) banki,
c) kredyty hipoteczne,
d) zaległe podatki,
e) dostawcy
f) odbiorcy,
g) różni.
Zobowiązania z tytułu umów kartelowych:
a) z tytułu operacyj handlowych,
b) z tytułu operacyj finansowych.
Fundusze i zobowiązania specjalne (z wyszczególnieniem).
Sumy przechodnie:
a) dochody dotyczące okresu przyszłego,
b) inne (wyszczególnić ważniejsze).

Sumy pozabilansowe (różni za gwarancje, żyra, kaucje, depozyty itd.).

§ 5. Czysty zysk lub strata pozostałe z lat ubiegłych powinny być wykazane w bilansie w oddzielnej pozycji.

§ 6. Zobowiązania z tytułu żyr na wekslach tak handlowych jak i finansowych, nieuwidocznionych w bilansie, należy podać oddzielnie w pozycji „Sumy pozabilansowe".

§ 7. W uwadze do bilansu należy podać ogólną kwotę zobowiązań zagranicznych.

II.

Z art. 1 Rozporządzenia P. R. cyt. wyżej wynika, że Rozporządzenie dotyczy spółek z ograniczoną odpowiedzialnością, spółek akcyjnych i spółdzielni.

Poza przepisami cytowanych wyżej Rozporządzeń mają zastosowanie przepisy specjalne odnoszące się do danego rodzaju osoby prawnej (cyt. wyżej art. 6 ust. 2 Rozp. z d. 27 października 1933).

Jest rzeczą wskazaną, ażeby do przepisów, zawartych wyżej w cytowanych Rozporządzeniach stosowały się również inne osoby, których te przepisy formalnie nie dotyczą (prof. Skalski, Ocena działalności przedsiębiorstw na podstawie zamknięć rachunkowych, 1937, str. 14 i 91).

III.

Osoby prawne ze względów konkurencyjnych ogłaszały nieraz rachunki strat i zysków, które uniemożliwiały jakąkolwiek ich ocenę. Prof. Skalski (Ocena działalności przedsiębiorstw na podstawie zamknięć rachunkowych, 1937, str. 91) przytacza następujący „Rachunek strat i zysków", ogłoszony przez pewną firmę katowicką za rok 1932.

Winien		**Ma**	
odpisy	1.418.734,91	dochód brutto	1.671.967,54
zysk	253.202,63		
	1.671.967,54		1.671.967.54

Rozporządzenia cytowane wyżej mają na celu unormowanie sposobu sporządzania rachunku strat i zysków. Odpowiednio do przepisu § 3 Rozporządzenia z d. 20 kwietnia 1934 (DURP 1934, poz. 337) prof. Skalski zaleca następujący szemat tego rachunku (Ocena działalności przedsiębiorstw na podstawie zamknięć rachunkowych, 1937, str. 91 i Zasady inwentaryzowania i bilansowania, 1937, str. 142).

Straty	**Zyski**
Koszty administracji ogólnej	Wpływ brutto ze sprzedaży
„ fabrykacji (w przedsięb. przem.)	Inne dochody lub zyski
„ sprzedaży (handlowe)	(Ewentualna czysta strata)
„ kredytów (finansowe)	
Podatki państwowe i komunalne	
Różnice kursowe	
Odpisy amortyzacyjne	
Inne wydatki lub straty	
Czysty zysk	

ROZPORZĄDZENIE WYKONAWCZE DO USTAWY O PODATKU PRZEMYSŁOWYM

(Ciąg dalszy)

OBRÓT PRZEDSIĘBIORSTWA SKUPU ZAWODOWEGO CELEM WYWOZU ZA GRANICĘ

Jak wiadomo, w przedsiębiorstwach skupu zawodowego celem wywozu za granicę za obrót podlegający opodatkowaniu uważa się wartość wywiezionych towarów. Ponieważ zapłacone przy wywozie cło (wywozowe) podwyższa wartość wywiezionego towaru, Rozporządzenie postanawia konsekwentnie (§ 18 ust. 10), że „cło wywozowe stanowi część podlegającego opodatkowaniu obrotu w przedsiębiorstwach skupu zawodowego". To wyjaśnienie jest zgodne z wyrokiem NTA z dn. 11 marca 1931 r., l. rej. 1561/21.

OBRÓT W INSTYTUCJACH BANKOWYCH

Wpływy z kuponów od wszelkiego rodzaju papierów wartościowych stanowią zawsze część składową obrotu instytucyj kredytu krótkoterminowego i podlegają opodatkowaniu bez względu na to, czy papiery wartościowe traktowane są jako lokata kapitału, czy też jako towar oraz niezależnie od tego, czy wysokość procentu może być zgóry obliczona (np. przy obligacjach, listach zastawnych), czy też ich wysokość zależy od wyników gospodarczych i uzależnionego od tego dochodu z przedsiębiorstwa (np. akcje, § 19 ust. 3).

POŚREDNICTWO HANDLOWE

Del credere a pośrednictwo. Stosunek del credere nie stanowi przeszkody do uznania pośrednictwa (§ 25 ust. 2).

Pośrednictwo handlowe a konsygnacja. Ustawa o podatku przemysłowym (DURP, 1936, p. 339) postanawia, że „przedsiębiorstwa, względnie zajęcia przemysłowe pośrednictwa handlowego, posiadające towary osób trzecich w konsygnacji i działające w imieniu i na rachunek osób trzecich, nieopłacających podatku przemysłowego od sprzedaży powyższych towarów — opłacają podatek od pełnego obrotu w zależności od charakteru sprzedaży" (art 5, ust. 1, pkt. 5). Rozporządzenie wykonawcze do ustawy, poprzednio obowiązujące (DURP, 1934, p. 770), powtarzało dosłownie cytowany przepis ustawy (§ 25). Z tego postanowienia wynika, że tylko współistnienie obu warunków — posiadanie towarów osób trzecich w konsygnacji o działanie w imieniu i na rachunek osób trzecich nieopłacających podatku przemysłowego stanowi przeszkodę do uznania pośrednictwa.

Omawiane rozporządzenie wykonawcze interpretuje odmiennie powołany przepis: „Przedsiębiorstwa oraz zajęcia przemysłowe pośrednictwa handlowego, posiadające towary osób trzecich w konsygnacji, opłacają podatek od pełnego obrotu towarowego według stawek... bez

względu na to, czy działają w imieniu i na rachunek osób opłacających podatek przemysłowy, czy też w imieniu i na rachunek osób tego podatku nieopłacających" (ust. 5 § 25).

Taka wykładnia prowadzi do tego, że pośrednik handlowy, mający w konsygnacji towar osoby opłacającej podatek przemysłowy od tego towaru, płaci podatek tak, jak gdyby sprzedawał towar na własny rachunek. Gdyby ten sam podatnik był nie pośrednikiem, lecz komisantem płaciłby podatek obrotowy od prowizji. Skąd takie upośledzenie pośrednika handlowego?

Prawdopodobnie autorom nowego Rozporządzenia chodziło o to, że wobec braku dla pośrednika handlowego wymogu legitymowania się umową prowizyjną, wysokość prowizji pośrednika może być przez strony tak ustalona, iżby umożliwiała fikcję — upozorowanie pośrednictwa handlowego przy sprzedaży faktycznie prowadzonej przez pośrednika na własny rachunek.

Zauważyć należy, że przepisy o komisie również nie wykluczają stworzenia analogicznej fikcji. A poza tym, czyż możliwość nieuczciwości jest dostateczną podstawą do sprzecznej z ustawą wykładni?

Jakie momenty faktycznie wyłączają stosunek pośrednictwa handlowego? — a) Fakturowanie towarów w swoim imieniu, b) sprzedaż towaru z zakładu handlowego, jeżeli przy sprzedaży tego towaru przedsiębiorstwo występuje w charakterze pośrednika handlowego, c) wydanie towaru ze składu należącego do przedsiębiorstwa, jeżeli przy sprzedaży tego towaru przedsiębiorstwo występuje w charakterze pośrednika handlowego, d) utrzymywanie składów dla przechowywania towarów, przy których sprzedaży przedsiębiorstwo występuje w charakterze pośrednika handlowego. Wyłączenie pośrednictwa w wypadkach b—d nie ma oparcia w ustawie. Jest ono podyktowane prawdopodobnie również zamiarem zwalczania fikcyj.

OBRÓT PRZEDSIĘBIORSTW EKSPEDYCYJNYCH

Jak wiadomo, w przedsiębiorstwach ekspedycyjnych wyłącza się z podstawy opodatkowania koszty cła, przewozu i ubezpieczenia towaru itp., wyłożone za klienta. Rozporządzenie wykonawcze stanowi, że, o ile umowa o ekspedycję lub spedycję opiewa na ryczałt wynagrodzenia, tzn. bez obowiązku wyliczenia się wobec zleceniodawcy z wysokości faktycznie poniesionych wydatków i kosztów, ekspedytor płaci podatek od umówionego ryczałtowo wynagrodzenia, tak iż wspomniane wyłączenie w tym przypadku nie ma miejsca (§ 26 ust. 2).

WYSOKOŚĆ STAWKI A KATEGORIA ŚWIADECTWA PRZEMYSŁOWEGO

Art. 7 ustawy o podatku przemysłowym uzależnia w niektórych wypadkach wysokość stawki podatku od kategorii świadectwa przemysłowego. Rozporządzenie wykonawcze postanawia, że w tych wypadkach miarodajna jest ustawowo należna kategoria świadectwa przemysłowego, nie zaś kategoria świadectwa faktycznie posiadanego (na podstawie ulgi).

OBRÓT PISM PERIODYCZNYCH

Osiągane przez przedsiębiorstwa, prowadzące wydawnictwa dzienników i innych pism periodycznych, wpływy z ogłoszeń, umieszczanych w tych wydawnictwaeh, nie podlegają podatkowi przemysłowemu od obrotu.

„SIŁY OBCE"

W myśl art. 8 pkt. 5 ustawy o podatku przemysłowym, pracownie i zajęcia rzemieślnicze, rękodzielnicze, dorożkarstwo, furmaństwo. rybołóstwo, o ile są prowadzone przez właścicieli przy współudziale najwyżej jednego członka rodziny, nie opłacają podatku przemysłowego od obrotu, lecz jedynie wykupują świadectwo przemysłowe. Rozporządzenie stanowi, że za siły obce nie uważa się uczniów przemysłowych. trzymanych w przedsiębiorstwie na podstawie art. 116 prawa przemysłowego.

Pracownie rzemieślnicze i rękodzielnicze, zatrudniające dwóch lub więcej współwłaścicieli, nie są wolne od podatku od obrotu, nawet jeżeli każdy że współwłaścicieli posiada kartę rzemieślniczą.

(d. c. n.)

ORZECZNICTWO W PRZEDMIOCIE KSIĘGOWOŚCI

34.

BRAK KSIĘGI MAGAZYNOWEJ I DOWODÓW NA UTARG DZIENNY STOSOWANIE NORM ŚREDNIEJ DOCHODOWOŚCI

Władza wymiarowa obowiązana jest rozprawić się z wyjaśnieniem podatnika dotyczącym zauważonych przez władze usterek w księgowości (brak księgi mazynowej i dowodów na utarg dzienny).

Jeśli władza wymiarowa wobec braku dowodów na przychód pominęła w tym względzie księgi handlowe i ustaliła przychód brutto na zasadzie danych, jakimi rozporządza, to nie była jeszcze uprawniona do pominięcia przedłożonych przez podatnika dowodów na wydatki potrącalne i nie miała podstawy do zastosowania przy ustalaniu dochodu podlegającego opodatkowaniu norm średniej dochodowości. NTA, 27 października 1936, l. rej. 3528/34.

Z uzasadnienia. W postępowaniu wymiarowym zażądano od skarżącego wyjaśnienia wątpliwości co do wysokości zeznanego dochodu, podając, że księgi nie mogą służyć za podstawę do ustalenia dochodu, gdyż z powodu braku księgi magazynowej i dowodów na utarg dzienny, nie można ich uważać za wiarygodne. W odpowiedzi na to wezwanie podniósł skarżący, że prowadzenie księgi magazynowej nie jest ustawą nakazane, a w detalicznym handlu kolonialnym, jaki prowadzi skarżący, nie spełniałoby właściwego celu. Co do dowodów na utarg z detalicznej sprzedaży

wyjaśnił skarżący, iż dzienny utarg wykazuje kasa „National", której bonów nie przechowuje się, ponieważ wydaje się je klientom. W odwołaniu zarzucił skarżący, iż władza wymiarowa nie rozprawiła się z tymi wyjaśnieniami. Obowiązkiem tedy było władzy odwoławczej uzasadnić swą decyzję w sposób merytoryczny, rozprawiając się z wyjaśnieniami skarżącego i zarzutami jego odwołania Nie może być wystarczającym odwołanie się przez władzę II instancji do podanych przez instancję pierwszą płatnikowi usterek, które były tylko punktem wyjścia postępowania wyjaśniającego, gdyż podstawę oceny zarzutów odwołania winny stanowić wyniki tego postępowania.

Pod względem merytorycznym zauważa się, że wedle ustalonej judykatury NTA, jeśli władza w braku dowodów na przychód ustaliła przychód brutto z pominięciem ksiąg na zasadzie danych, jakimi rozporządzała, to sam ten brak nie wyklucza jeszcze ustalenia wydatków potrącalnych na zasadzie przedłożonych przez podatnika przy badaniu ksiąg dowodów i nie uzasadnia sięgnięcia do zastosowania norm średniej dochodowości (por. wyrok NTA z d. 15 czerwca 1936 r., l. rej. 1816/34).

W postępowaniu wymiarowym zakorzeniła się praktyka, że „odrzucenie" ksiąg handlowych powoduje stosowanie norm średniej zyskowości przy ustalaniu podlegającego opodatkowaniu dochodu. Ta praktyka — tolerowana nawet przez samych podatników — jest sprzeczna z elementarnymi zasadami ustawy o podatku dochodowym.

Art. 6, 7, 8, 15, 16, 17 i 19 ustawy określają, co jest w zrozumieniu ustawy dochodem, podlegającym opodatkowaniu, oraz jakie wydatki i straty ulegają potrąceniu z przychodu przy ustaleniu tego dochodu. Te przepisy dotyczą tak osób prowadzących księgi jak i nieprowadzących żadnych ksiąg, ani zapisków. Władza wymiarowa obowiązana jest przeto rozważyć i ocenić wszystkie przekładane przez podatnika dowody tak na przychód jak na rozchód i straty, niezależnie od tego, czy podatnik przedkłada jakiekolwiek ich zestawienie.

W y p a d e k zdyskwalifikowania ksiąg nie stwarza dla płatnika sytuacji innej. Przede wszystkim, o ile księgi handlowe zostały uznane za nieprawidłowe, muszą być one rozważone i ocenione przez władzę wymiarową jako zapiski (wyrok NTA z d. 29 stycznia 1924 r l. rej. 11041/31. podany do wiadomości okólnikiem Ministerstwa Skarbu L. D. V. 17759/2/35, Dz. Urz. Min. Skarbu Nr. 15, poz. 367). Zauważyć należy, że księgi zdyskwalifikowane winny być rozważone i ocenione jako zapiski tylko w wypadku, jeśli dyskwalifikacja nastąpiła na skutek usterek formalnych „Nie odnosi się to do przypadku, wywodzi NTA, w wyroku z d. 26 września 1936 r., l. rej. 3673/34, gdy władza uznała księgi za nieprawidłowe z powodów merytorycznych, które wskazują, że na podstawie przedstawionych dowodów nie można oprzeć ustalenia obrotu (np. z powodu niezapisania do ksiąg wszystkich zaszłości handlowych, dotyczących sprzedaży towarów)... Odrzucenie więc dowodów jako ksiąg handlowych decyduje w tym wypadku tym samym o odrzuceniu dowodu z tych dokumentów jako zapisków i rozprawienie się z ofiarowanym dowodem jako zapiskami jest zbędne" (OPA, 1936, poz. 1648, uchwała kolegium zwiększonego NTA),

Ale w każdym wypadku — nawet jeśli księgi zostały zdyskwalifikowane dla względów merytorycznych — podatnik nie traci prawa przekładania dowodów przychodu i rozchodu. Normy średniej

dochodowości, jak to zaznacza NTA w omawianym wyroku, winny być stosowane tylko w wypadku, gdy władza nie rozporządza innym materiałem, umożliwiającym ustalenie podstaw wymiaru. Takież stanowisko zajmuje okólnik Ministerstwa Skarbu z d. 22 sierpnia 1928 roku L.D.V. 3548/II.

OKÓLNIKI

OKÓLNIK MINISTERSTWA SKARBU Z DNIA 21 GRUDNIA 1936 R. L. D. V. 23570/2/36

w sprawie opodatkowania wydatków inwestycyjnych poczynionych w obcej nieruchomości

(Dz. Urz. Min. Skarbu Nr. 1 z 1937 r., poz. 26)

Wyciąg

z wyroku Najwyższego Trybunału Administracyjnego z d. 29 maja 1936 r. l. rej. 9356/33

. . . .

Z aktów sprawy wynika, że sporna suma została wydatkowana w związku z wynajęciem przez skarżący Związek chłodni, a to na doprowadzenie najętej nieruchomości do odpowiedniego do tego przeznaczenia stanu. Jakkolwiek chodziło tu o wkłady w nieruchomość obcą, to jednak skarżącemu przysługiwało z umowy najmu prowo długoletniego (przez 15 lat) używania danego lokalu na swoje cele, fakt ten więc może mieć tylko wpływ na ustalenie odpowiedniej do czasu najmu stopy amortyzacji wydatków na jego ulepszenie, wzgl. dostosowanie do celów najemcy, wydatek sam jednak stoi w oczywistym związku z nabyciem nowego obiektu, mianowicie chłodni, mającego ze swego przeznaczenia i racji gospodarczej być niewątpliwie składnikiem źródła dochodu skarżącego Związku, jakim jest jego przedsiębiorstwo handlowe. Sporna kwota zatem stanowi wydatek na powiększenie wzgl. ulepszenie źródła dochodu i z tego powodu nie może być jej doliczenie do podstawy wymiaru podatku dychodowego uznane za niezgodne z ustawą (art. 8 p. 1 ustawy o podatku dochodowym poz. 411/25 Dz. Ust.) *) Przy ustalaniu wysokości tej kwoty została już uwzględniona amortyzacja (10%).

---

*) Należy zwrócić uwagę na to że w sprawie chodziło o wkład w obcą nieruchomość wynajętą **na dłuższy okres czasu** (15 lat), co podkreśla NTA w motywach. W wyroku z dnia 16 grudnia 1935 r., l. rej. 6194/33 NTA, rozważając to samo zagadnienie, oświetlił je z innego punktu widzenia. Chodziło o wydatek na przebudowę warsztatów i magazynów w nowowynajętej nieruchomości w kwocie 14.202 zł. NTA w tym ostatnim wyroku wypowiedział tezę, że o ile podatnik udowodni, że dokonał przeróbek zastępczo za właściciela i że ten wydatek stanowi integralną część czynszu za lokal, który byłby wyższy, o ileby właściciel nieruchomości sam dokonał przeróbek, wydatek taki jest potrącalny niezależnie od tego, czy jest uskuteczniony celem utrzmania źródła dochodu na dotychczasowym poziomie, czy też celem rozszerzenia i ulepszenia tego źródła. Zagadnieniu temu poświęcimy specjalny artykuł.

pełnego kosztu inwestycji za pierwszy rok, zaczem przepis art. 6 ustawy o podatku dochodowym nie został naruszony.

Za Naczelnika Wydziału:
(—) **Kolanowski**
Inspektor

OKÓLNIK MINISTERSTWA SKARBU Z DNIA 28 GRUDNIA 1936 R. L. D. V. 45141/4/36
w sprawie świadectw przemysłowych na rok 1937 dla hurtowników tytoniowych
(Dz. Urz. Min. Skarbu Nr. 1 z 1937 r., poz. 30)

W związku z wypowiedzeniem przez Dyrekcję Polskiego Monopolu Tytoniowego umów wszystkim hurtownikom, Ministerstwo Skarbu na podstawie art. 39 ustawy o państwowym podatku przemysłowym (Dz. U. R. P. z 1936 r. Nr 46, poz. 339) zezwala tym hurtownikom z urzędu (bez obowiązku składania podań) na nabywanie na rok 1937 półrocznych (za cenę półrocznego) świadectw przemysłowych, właściwych dla hurtowni tytoniowych według taryfy stanowiącej załącznik do powołanej ustawy, z uwzględnieniem ulg, przewidzianych okólnikiem z dnia 27 listopada 1936 r. L. D. V. 44684/36.

W przypadku dalszego prowadzenia hurtowni (po 31 marca 1937 roku), hurtownicy tacy winni uiścić do tej daty dopłatę do ceny całorocznego świadectwa przemysłowego.

Za Dyrektora Departamentu
(—) **J. Rejs**
Naczelnik Wydziału

USTAWY, ROZPORZĄDZENIA I ZARZĄDZENIA

Dziennik Ustaw R. P. Nr 3 z dn. 14 stycznia 1937 r.

Ustawa z dnia 12 stycznia 1937 r. o upoważnieniu Ministra Skarbu do zaciągnięcia pożyczek zagranicznych i kredytu zagranicznego we frankach francuskich na cele obrony Państwa (poz. 22); — końcowy protokuł delimitacyjny między Rzeczypospolitą Polską a Królestwem Rumunii, podpisany w Bukareszcie dnia 17 maja 1935 r. (poz. 27)

Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 11 grudnia 1936 r. o zasadach i warunkach spłat, lokat instytucji kredytowych i prawa publicznego w Banku Gospodarstwa Krajowego, w bankach komunalnych i w komunalnych kasach oszczędności, użytych zgodnie z przeznaczeniem na kredyty dla związków samorządowych, oraz pożyczek, udzielonych związkom samorządowym przez komunalne kasy oszczędności (poz. 28); oświadczenie rządowe z dnia 17 grudnia 1936 r. w sprawie ratyfikacji porozumienia celnego między Rzeczypospolitą Polską a Związkiem Socjalistycznych Republik Rad w formie not, wymienionych w Warszawie dnia 3 marca 1936 r. (poz. 29).

Dziennik Ustaw R. P. Nr 4 z dn. 18 stycznia 1937 r.

Rozporządzenia Ministrów—Spraw Wewnętrznych i Ministra Spraw Wojskowych z dnia 19 grudnia 1936 r. wydane w porozumieniu z Ministrami: Skarbu i Komunikacji w sprawie zmiany rozporządzenia z dnia 29 lipca 1930 r. o obowiązku dostarczania, jako środków przewozowych na rzecz wojska w czasie pokoju, samochodów, motocykli i rowerów (poz. 32); — Przemysłu i Handlu oraz Skarbu z dnia 8 stycznia 1937 r. wy-

dane w porozumieniu z Ministrami: Rolnictwa i Reform Rolnych oraz Spraw Zagranicznych o statucie Polskiego Insytutu Rozrachunkowego (poz. 34; — Przemysłu i Handlu w sprawie czynności związanych z wykonywaniem układu rozrachunkowego niemiecko-polskiego (poz. 35); — Rolnictwa i Reform Rolnych o wprowadzeniu w życie na pewnych obszarach Państwa niektórych postanowień ustawy o nadzorze nad hodowlą bydła, trzody chlewnej i owiec (poz. 36); obwieszczenie Ministra Skarbu w sprawie ogłoszenia jednolitego tekstu ustawy z dnia 24 marca 1933 r. o wypuszczeniu biletów skarbowych (poz. 37).

Dziennik Ustaw R. P. Nr 5 z dn. 22 stycznia 1937 r.

Rozporządzenie Ministra Skarbu o zmianie rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 27 kwietnia 1936 r. w sprawie wykonania ustawy o państwowvcm podatku dochodowym (poz. 44).

Dziennik Ustaw R. P. Nr 6 z dn 29 stycznia 1937 r.

Ustawa o zmianie rozporządenia Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 4 czerwca 1927 r. o ochronie rynku pracy (poz. 47).

Rozporządzenia Ministrów Skarbu w sprawie zmiany rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 17 lutego 1936 r. o wypuszczeniu 4% Pożyczki Konsolidacyjnej o warunkach konwersji państwowych pożyczek wewnętrznych (poz. 52); — Skarbu o obliczaniu i poborze nadzwyczajnej daniny majątkowej w I grupie kontyngentowej w 1937 roku (poz. 53).

Dziennik Ustaw R. P. Nr 7 z dn. 3 lutego 1937 r.

Rozporządzenie Rady Ministrów w sprawie dodatku drogowego i opłat od materiałów pędnych na rzecz Państwowego Funduszu Drogowego (poz. 58).

Dziennik Urzędowy Ministerstwa Skarbu, Nr 1 z dnia 11 stycznia 1937 r.

Okólniki: w sprawie przedłużenia mocy obowiązujęcej umowy gospodarczej polsko-niemieckiej (poz. 25); w sprawie opodatkowania wydatków inwestycyjnych poczynionych w obcej nieruchomości (poz. 26); w sprawie ulg w podatku przemysłowym na rok 1937 dla firmy „Ruch“ Polskie Towarzystwo Księgarni Kolejowych Sp. Akc. w Warszawie (poz. 27); w sprawie przedkładania Najwyższemu Trybunałowi Administracyjnemu akt administracyjnych, na skutek skarg, wniesionyeh w przedmiocie opłat stemplowych, podatków: od spadków i darowizn oraz należytości sądowych (poz. 28); w sprawie ulg podatkowych dla nabywców pojazdów mechanicznych (poz. 29); w sprawie świadectw przemysłowych na rok 1937 dla hurtowników tytoniowych (poz. 30); w sprawie egzekucji kar pieniężnych nałożonych w postępowaniu karnym skarbowym (poz. 33).

Dziennik Urzędowy Ministerstwa Skarbu Nr 2 z dn. 20 stycznia 1937 r.

Okólniki: w sprawie wysyłania zaświadczeń walutowych oraz świadectw rozrachunkowych do Polskiego Instytutu Rozrachunkowego (poz. 64); w sprawie opodatkowania honorarium adwokackiego otrzymanego w wekslach (poz. 66); w sprawie szacowania remanentów oraz przepadłych zadatków na inwestycje (poz. 67); w sprawie oceny przy wymiarze podatku dochodowego wydatków na obronę przeciwlotniczą (poz. 68).

Dziennik Urzędowy Ministerstwa Skarbu, Nr 3 z dnia 30 stycznia 1937 r.

Okólniki: w sprawie sprzedaży znaków stemplowych (poz. 96); w przedmiocie pełnomocnictw w sprawach, których dotyczy ordynacja podatkowa (poz. 97).

KALENDARZ PODATKOWY

W drugiej połowie lutego 1937 roku płatne są następujące podatki:

Do 15 lutego — zaliczka na podatek przemysłowy od obrotu w wysokości 1/5 kwoty podatku wymierzonego za rok ubiegły przez płatników nieprowadzących prawidłowych ksiąg handlowych.

Do 15 lutego—IV rata zryczałtowanego podatku przemysłowego na rok 1936.

Do 20 lutego—podatek od energii elektrycznej pobrany przez sprzedawcę w ciągu pierwszych 15 dni lutego 1937.

Do 25 lutego—zaliczka miesięczna w wysokości podatku od obrotu osiągniętego w miesiącu styczniu 1937 przez a) przedsiębiorstwa handlowe I i II kategorii świadectw, prowadzących prawidłowe księgi handlowe, b) przedsiębiorstwa przemysłowe I, II, III, IV i V kategorii świadectw, prowadzących prawidłowe księgi i c) spółki akcyjne, spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółdzielnie, a nadto inne przedsiębiorstwa, które są obowiązane do publicznego ogłaszania sprawozdań o swych operacjach lub do składania sprawozdań do zatwierdzenia.

Do 1 marca — przedpłata na podatek dochodowy na rok podatkowy 1937 w połowie wysokości, jaka przypada od zeznanego dochodu, przez osoby fizyczne i spadki nieobjęte, obowiązane do składania zeznań o dochodzie, a nieprowadzące prawidłowych ksiąg handlowych lub gospodarczych.

Do 1 marca—przedpłata na podatek dochodowy na rok podatkowy 1937 w połowie wysokości, jaka przypada od zeznanego dochoou przez osoby fizyczne i spadki nieobjęte, obowiązane do składania zeznania o dochodzie, a **prowadzące** prawidłowe księgi handlowe lub gospodarcze (o ile rozporządzeniem Ministra Skarbu termin ten nie zostanie przesunięty).

Nadto płatne są zaległości odroczone lub rozłożone na raty z terminami płatności w lutym oraz podatki, na które płatnicy otrzymali nakazy płatnicze z terminem płatności w lutym 1937.

Do dnia 1 marca 1937 osoby fizyczne i spadki nieobjęte winny złożyć zeznania do wymiaru podatku przemysłowego od obrotu i podatku dochodowego (o ile termin ten nie zostanie rozporządzeniem Ministra Skarbu przesunięty).

PORADNIA

„P" w K. Jeśli osoba fizyczna ma obowiązek złożenia zeznania o dochodzie (ob. § 46 Rozp. Wyk. do Ordynacji Podatkowej), obowiązana jest podać w tym zeznaniu dochód z kapitałów pieniężnych i praw majątkowych, a więc również z papierów procentowych. Ale ze względu na to, że przychody z tzw. Pożyczki Narodowej i Inwestycyjnej 1935 są wolne od podatku dochodowego, osoba, posiadająca ten dochód, nie ma obowiązku wzmiankowania o nim w zeznaniu o dochodzic. — Wygrana w ciągnieniu Pożyczki Inwestycyjnej nie stanowi dochodu podlegającego opodatkowaniu (w odniesieniu do osób fizycznych) i dlatego również ten dochód nie powinien być wykazany w zeznaniu o dochodzie (pkt. 4 art. 7 ustawy o podatku dochodowym). Na drugi list Panów nie dajemy odpo-

wiedzi, gdyż dotyczy on ogólnych kwestyj prawnych, a nie specjalnie buchalteryjno-podatkowych.

Prenumerator S. w Warszawie. Stan faktyczny. Spółka jawna pod firmą „A i B" przeszła w stan likwidacji. W myśl wyroku sądu polubownego między spólnikami A i B, spólnik A został likwidatorem spółki i w rezultacie ostatecznego między spólnikami rozrachunku przejął wszystkie aktywa i pasywa likwidującej się spółki. W czasie likwidacji spólnik A zawiązał, niezależnie od prowadzenia likwidacji, nową spółkę jawną ze spólnikiem C pod firmą „A i C". Likwidacja firmy „A i B" dała w roku 1936 stratę bilausową; prowadzenie firmy „A i C" — zysk bilansowy. Pytanie: **czy przy ustaleniu dochodu podatkowego A wziąć należy pod uwagę poniesioną przezeń stratę z likwidacji firmy „A i B"?** W myśl art. 132 Kodeksu Handlowego zadaniem likwidatora spółki jawnej jest, między innymi, zakończenie interesów spółki, ściągnięcie wierzytelności, wypełnienie zobowiązań, spieniężenie majątku i nawet zawieranie nowych interesów, o ile jest to konieczne dla ukończenia dawnych. Słowem, likwidacja jest w istocie swojej dalszym ciągiem realizowania celu spółki, ale bez zamiaru zachowania organizacji jaką jest spółka. Likwidacja jest więc dalszym ciągiem prowadzenia spółki — jest końcowym okresem jej istnienia. Z tego wniosek, że likwidacja spółki jest jednym ze źródeł dochodu, podlegających opodatkowaniu (art. 3 ustawy o podatku dochodowym). Gdyby likwidacja spółki „A i B" dała zysk, dochód A z tego źródła uległby opodatkowaniu; jeśli—dała stratę, podlega ona uwzględnieniu przy ustaleniu dochodu podatkowego A, a to według zasady ustalonej w art. 9 ustawy o podatku dochodowym.

„Emde". W myśl okólnika Ministra Skarbu z dn. 5 października 1936 r. (ob. Orzecz. Buch. Pod. Nr. 1, 1936 s. 11), **towary komisowe powinny być wykazywane w księgach komisanta,** a więc powiny przejśc przez dziennik. Uważamy, że zaprojektowany przez Pana plan księgowania towarów komisawych jest trafny. Zwracamy uwagę, że należy, niezależnie od księgowania towarów komisowych w księgach zasadniczych, prowadzić księgę składową dla kontroli towarów komisowych (ust. 4 wspomnianego okólnika). — Istnieje istotnie sprzeczność między wspomnianym okólnikiem a judykaturą NTA.

Fränkel. Prowadzenie księgi towarorowej nie jest obowiązujące.

B. Tenenbaum. Bilans jest grupowym zestawieniem danych z inwentarza (np. „dłużnicy" i „dostawcy" itp.). W interesującej Pana kwestji zapadł wyrok NTA (ob. Orzecz. Buch. Pod., 1936 Nr. 1, s. 7, poz. 13).

Prenumerator F., Lublin, ul. Staszica. W sprawie **salda kredytowego kasy** ob. ogłoszony w Orzecz. Buch. Pod. Nr. 3, 1937, s. 42, poz. 33 wyrok NTA i glosę do tego wyroku, powołującą inne wyroki NTA w tej samej kwestii.

Wydawca: Księgarnia Prawnicza, Warszawa, Senatorska 8
Redakcja: Warszawa, Zielna 12 m. 7, tel. 245-31
Administracja: Warszawa, Senatorska 8, tel. 516-50
Konto P. K. O. 22.308 — Przekaz rozrachunkowy Nr. 176
Rękopisów nie zwraca się

Prenumerata: kwartalna wraz z przesyłką 1 zł. 50 gr. Zagranicą zł. 2.—
Ceny ogłoszeń: 1 str. zł. 100, 1/2 str. zł. 55, 1/4 str. zł. 30, 1/6 str. zł. 25, 1/8 str. zł. 20

Redaktor odpowiedzialny: **Józef Filip Hoppenfeld** Druk. Wydawnicza, Warszawa, Kacza 15